STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 42769
24 december
2015

Regeling van de Minister van Economische Zaken van 22 oktober 2015, nr. WJZ/15116106, houdende voorschriften betreffende de S&O-afdrachtvermindering (Regeling S&O-afdrachtvermindering)

De Minister van Economische Zaken,

Gelet op de artikelen 1, derde lid, onderdeel c, 22, derde lid, 23, vijfde lid, 24, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen;

Besluit:

Artikel 1

In deze regeling wordt verstaan onder:
de wet: de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen;
het werk: het werk dat in de S&O-verklaring is aangemerkt als speur- en ontwikkelingswerk.

Artikel 2

Tot speur- en ontwikkelingswerk wordt niet gerekend:
a. het bouwen of inrichten van apparatuur bestemd voor toepassing in de praktijk;
b. werkzaamheden met betrekking tot het invoeren en aanpassen van aangeschafte of aan te schaffen technologie, producten, processen of programmatuur, dan wel onderdelen daarvan onverminderd het bepaalde in onderdeel s, onder 5°;
c. onderzoek naar de aanwezigheid van delfstoffen;
d. het verrichten van beleidsstudies en strategische studies;
e. werkzaamheden rondom informatieve bijeenkomsten, zoals het opzetten, geven en volgen van cursussen, scholing, symposia en congressen;
f. analyse en beoordeling van bestaande productieprocessen, indien er geen directe samenhang is met eigen speur- en ontwikkelingswerk;
g. productvergelijkend onderzoek, indien er geen directe samenhang is met eigen speur- en ontwikkelingswerk;
h. verandering van uitsluitend vormgeving of afmetingen van producten of programmatuur;
i. kwaliteitscontrole, andere dan de directe controle van uitgevoerd eigen speur- en ontwikkelingswerk, en kwaliteitsborging;
j. werkzaamheden met betrekking tot bouwkundige en installatietechnische ontwerpen op basis van bestaande technieken;
k. voorbereiding en uitvoering van de productie;
l. het bouwen van een pilot-plant op productieschaal, dan wel een prototype, zijnde een realisatie van het werkingsprincipe, waarvan aannemelijk is dat het een productieve of commerciële betekenis kan hebben;
m. werkzaamheden, door de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige verricht ten behoeve van door een ander verricht speur- en ontwikkelingswerk, die op zich zelf niet zijn aan te merken als speur- en ontwikkelingswerk;
n. werkzaamheden met betrekking tot in technologische zin niet significante aanpassingen aan of wijzigingen van bestaande producten of processen;
o. werkzaamheden met betrekking tot het opstellen en aanpassen van recepturen en de samenstelling van een product zonder dat er sprake is van een technisch nieuw werkingsprincipe van het desbetreffende product;
p. het opstellen en toetsen van niet technische specificaties;
q. het opstellen of bepalen van functionele eisen en randvoorwaarden;
r. het opstellen en uitvoeren van testen die niet direct en uitsluitend zijn gericht op het aantonen van het werkingsprincipe door de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige;
s. de volgende activiteiten in relatie tot programmatuur:
   1°. onderhoud van programmatuur;
   2°. het beschrijven van architectuur;
   3°. het ontwerpen of bouwen van een nieuw systeem;
   4°. het geschikt maken van bestaande programmatuur voor een ander hardware- of softwareplatform waarbij onder platform wordt verstaan het geheel van hardware en besturingsprogrammatuur waarop informatiesystemen worden ontwikkeld (ontwikkelplatform) of in productie worden genomen (doelplatform);

5°. het ontwikkelen van programmatuur die bestaande programmatuur op een voor de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige technisch nieuwe wijze integreert of laat samenwerken, tenzij de bestaande programmatuur hoofdzakelijk binnen de onderneming van de S&O-inhoudingsplichtige, binnen de fiscale eenheid waarvan de S&O-inhoudingsplichtige deel uitmaakt, of binnen de onderneming van de S&O-belastingplichtige, is ontwikkeld en wordt toegepast.

Artikel 3

1. De S&O-inhoudingsplichtige of de S&O-belastingplichtige voert gedurende het kalenderjaar waarin de S&O-verklaring afgegeven is per project een zodanige administratie dat daaruit op eenvoudige en duidelijke wijze zijn af te leiden:
   a. de aard, inhoud en voortgang van het werk dat is verricht;
   b. op welke dagen door een werknemer van de S&O-inhoudingsplichtige of door de S&O-belastingplichtige het werk is verricht en om hoeveel uur het per dag ging.

2. Onverminderd het eerste lid voert de S&O-inhoudingsplichtige, ingeval aan hem een S&O-verklaring is afgegeven die ook een bedrag aan kosten en uitgaven als bedoeld in artikel 23, tweede lid, onderdeel d, van de wet bevat, gedurende het kalenderjaar waarin de S&O-verklaring afgegeven is per project een zodanige administratie dat daaruit op eenvoudige en duidelijke wijze zijn af te leiden:
   a. dat de kosten en uitgaven uitsluitend dienstbaar, onderscheidenlijk dienstbaar, en direct toerekenbaar zijn aan het werk dat in het betreffende kalenderjaar is verricht;
   b. het bedrag aan de gerealiseerde kosten en uitgaven;
   c. de datum waarop de kosten en uitgaven zijn betaald.

3. Ingeval een S&O-verklaring is afgegeven waarin een bedrag aan kosten en uitgaven is toegekend van een lichaam dat deel uitmaakt van dezelfde fiscale eenheid als de S&O-inhoudingsplichtige, is de S&O-inhoudingsplichtige ook wat betreft deze kosten en uitgaven gehouden een administratie als bedoeld in het tweede lid te voeren.

4. De S&O-inhoudingsplichtige of de S&O-belastingplichtige houdt de administratie, bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, zodanig bij dat deze binnen twee maanden na afloop van het kalenderkwartaal waarin het werk is verricht, beschikbaar is voor controle.

5. De S&O-inhoudingsplichtige of de S&O-belastingplichtige houdt de administratie, bedoeld in het eerste lid, onderdeel b, steeds zodanig bij dat deze uiterlijk 10 werkdagen na een dag waarop het werk is verricht, beschikbaar is voor controle.

6. De S&O-inhoudingsplichtige houdt de administratie, bedoeld in het tweede en derde lid, zodanig bij dat deze op het moment van de mededeling, bedoeld in artikel 24, derde en vierde lid, van de wet, beschikbaar is voor controle.

Artikel 4

Indien de S&O-inhoudingsplichtige in de aanvraag van een S&O-verklaring gekozen heeft voor een bedrag aan kosten en uitgaven als bedoeld in artikel 23, tweede lid, onderdeel d, van de wet, wordt de termijn, bedoeld in artikel 22, derde lid, tweede volzin, van de wet, voor de beslissing op de S&O-aanvraag met acht weken verlengd.

Artikel 5

De peildatum, bedoeld in artikel 23, vijfde lid, derde volzin, van de wet, is 1 april.

Artikel 6

De Afbakeningsregeling speur- en ontwikkelingswerk 1997, de Uitvoeringsregeling S&O-afdrachtvermindering 2006 en de Regeling RDA worden ingetrokken.

Artikel 7

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 januari 2016.

Artikel 8

Deze regeling wordt aangehaald als: Regeling S&O-afdrachtvermindering.

Deze regeling zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

's-Gravenhage, 22 oktober 2015

De Minister van Economische Zaken,
H.G.J. Kamp

TOELICHTING

1. Algemeen

1.1. Aanleiding en doel

In het Belastingplan 2016 heeft het kabinet aangekondigd dat de Research en Development Aftrek (hierna: RDA) en de S&O-afdrachtvermindering per 1 januari 2016 zullen worden samengevoegd. De kosten en uitgaven voor speur- en ontwikkelingswerk (hierna: S&O) die nu onder de RDA vallen, komen per 2016 onder het regime van de S&O-afdrachtvermindering. De geïntegreerde S&O-afdrachtvermindering is nader toegelicht en uitgewerkt in het Belastingplan 2016.
De regelingen met betrekking tot de S&O-afdrachtvermindering die onder de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: WVA) vallen, dienen aangepast te worden door de integratie. Deze regeling strekt daartoe. Uit oogpunt van overzichtelijkheid is gekozen voor één nieuwe regeling waarin zowel de Afbakeningsregeling speur- en ontwikkelingswerk 1997 (hierna: Afbakeningsregeling) als de Uitvoeringsregeling S&O-afdrachtvermindering 2006 (hierna: Uitvoeringsregeling) in gewijzigde vorm worden opgenomen. De beleidsregels over de S&O-afdrachtvermindering zullen apart bij besluit aangepast worden aan de integratie.
De nog relevante bepalingen uit de Uitvoeringsregeling en Afbakeningsregeling zijn zoveel mogelijk ongewijzigd overgenomen in deze regeling. Waar nodig zijn de bepalingen aangepast aan de integratie. Van de gelegenheid is tevens gebruik gemaakt om een aantal bepalingen te verduidelijken en aan te vullen. Over de toepassing van de Uitvoeringsregeling en de Afbakeningsregeling heeft zich jurisprudentie gevormd die van belang blijft voor de toepassing van deze regeling. Met het oog op de zelfstandige leesbaarheid van de regeling is de toelichting bij de oude regelingen verkort overgenomen en waar nodig verhelderd of gemoderniseerd.

1.2. Regeldruk

Deze regeling heeft naar verwachting geen effect op de regeldruk voor bedrijven. De integratie van de RDA in de S&O-afdrachtvermindering leidt, zoals toegelicht in het Belastingplan 2016, tot een administratieve lastenverlichting van circa € 1 miljoen voor bedrijven.

2. Artikelsgewijze toelichting

Artikel 2

In dit artikel is artikel 1 uit de Afbakeningsregeling grotendeels ongewijzigd overgenomen. Het artikel maakt duidelijk welke werkzaamheden in ieder geval niet tot S&O worden gerekend. Hiermee is toepassing gegeven aan artikel 1, derde lid, onderdeel c, van de WVA. Een hoofdlijn daarbij is dat alle werkzaamheden met betrekking tot de invoering en commercialisatie van nieuwe producten, processen en programmatuur worden uitgesloten. Zo eindigt het traject van een ontwikkeling daar waar het werkingsprincipe in een functiemodel of prototype zonder gebruikerswaarde is aangetoond. Werkzaamheden die een commercieel, administratief of organisatorisch karakter hebben worden eveneens niet tot S&O gerekend. Zodoende wordt een met de doelstelling van de wet overeenkomende afbakening van S&O bereikt, waarbij alleen niet-routinematige technische of technisch-wetenschappelijke werkzaamheden vallen onder dit begrip. Kosten en uitgaven die gemaakt worden voor werkzaamheden die volgens de afwijzingsgronden in dit artikel niet als S&O kunnen worden aangemerkt komen logischerwijs ook niet in aanmerking voor S&O-afdrachtvermindering. Dit blijkt tevens uit de definities van kosten en uitgaven (artikel 1, onderdelen t en u (nieuw) WVA), waarin is opgenomen dat alleen kosten en uitgaven die direct toerekenbaar en uitsluitend dienstbaar (kosten) of dienstbaar (uitgaven) zijn aan het door de S&O-inhoudingsplichtige verricht S&O kunnen kwalificeren voor S&O-afdrachtvermindering. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om ter verduidelijking een aantal afwijzingsgronden toe te voegen (de onderdelen p, q en r, alsmede s onder 2° en 3°) en een aantal andere afwijzingsgronden aan te passen. De afwijzingsgronden worden hierna puntsgewijs toegelicht.

Het bouwen van productiemiddelen (onderdeel **a**), waaronder begrepen het bouwen van apparaten of processen die, ook al worden ze aangeduid met de naam prototype, ingezet kunnen worden voor de productie, bij de aanvrager of bij een derde, is geen S&O. De ontwikkeling van productiemiddelen kan wel worden aangemerkt als S&O.
Als gevolg van onderdeel **b** zijn alle werkzaamheden met betrekking tot het invoeren en aanpassen van aan te schaffen of aangeschafte technologie, producten, processen of programmatuur uitgesloten. Hieronder valt ook het voorbereiden van de invoering en het opstellen van programma's van eisen. Deze werkzaamheden zijn vooral gericht op het investeren in bedrijfsmiddelen en niet op ontwikkeling.

In relatie tot programmatuur zijn werkzaamheden die gekenschetst kunnen worden als het bouwen van specifieke applicaties op basis van programmeerbare (standaard)pakketten (databases, spreadsheets, tekstverwerkingssystemen, CAD-systemen, etc.) uitgesloten. Vaak zal nieuwe technologie – voordat het geïntegreerd kan worden in een bedrijf- moeten worden uitgebreid met een koppeling naar andere, meestal bestaande, technologie (interfacing). Deze koppeling wordt niet tot S&O gerekend, tenzij er sprake is van werkzaamheden die ingevolge het tweede zinsdeel van onderdeel s, onder 5 wel als S&O gekwalificeerd kunnen worden. Deze werkzaamheden worden onder onderdeel s nader toegelicht.
Onderzoek naar de aanwezigheid van delfstoffen (onderdeel **c**) en het uitvoeren van strategische of beleidsstudies (onderdeel **d**) worden niet tot S&O gerekend. Deze werkzaamheden zijn niet gericht op het vergroten van de technisch wetenschappelijke kennis en hebben slechts indirect met S&O te maken. Zij liggen in het voortraject ervan. Concrete S&O-projecten kunnen hier eventueel wel uit voortvloeien. Het opzetten, geven en volgen van cursussen, scholing en symposia valt volgens onderdeel **e** evenmin onder S&O. Deze werkzaamheden zijn niet direct gerelateerd aan het uitvoeren van onderzoek of ontwikkeling. Dit onderdeel is iets aangepast zodat de genoemde opsomming niet limitatief uitgelegd kan worden.

Onderdelen **f**, **g** en **i** zijn uitgesloten omdat dit doorgaans routinematige werkzaamheden zijn. Ze kunnen desalniettemin wél tot S&O worden gerekend als ze direct en uitsluitend zijn gericht op het te verrichten S&O. Om te verduidelijken dat hier het S&O van de S&O-inhoudingsplichtige of S&O belastingplichtige zelf bedoeld is, is het woordje ‘eigen’ toegevoegd. Dergelijke werkzaamheden kunnen niet als S&O aangemerkt worden als deze ten behoeve van het S&O van een ander worden verricht.
In onderdeel **h** wordt verandering van uitsluitend vormgeving of afmetingen van producten en programmatuur niet tot S&O gerekend. In het geval van programmatuur is hierdoor bijvoorbeeld het aanpassen van de vormgeving van de gebruikersinteractie uitgesloten.
Onderdeel **j** houdt in dat werkzaamheden met betrekking tot bouwkundige en installatietechnische ontwerpen inclusief aanpassingen daarvan niet worden aangemerkt als S&O. Deze werkzaamheden dragen doorgaans een routinematig karakter. Wanneer echter werkelijk een reëel technisch nieuw fysiek product of productieproces wordt ontwikkeld gerelateerd aan de bouwkunde, bouwtechniek of civiele techniek, dan sluit deze uitzondering niet uit dat bepaalde werkzaamheden daaraan toch kunnen worden beschouwd als S&O. De voorbereiding en de uitvoering van de productie evenals de aanpassing van een productiesysteem voor de productie van een nieuw product, vallen buiten de definitie van S&O (onderdeel **k**). In dit stadium is het technisch nieuwe fysieke product al ontwikkeld. Slechts de machines dienen aangepast of ingesteld te worden. Dat is een routinematige activiteit.

Onderdeel **l** is aangepast om te verduidelijken wat onder een prototype verstaan wordt en onder welke voorwaarde de werkzaamheden aan een prototype niet als S&O aangemerkt worden. Een prototype wordt omschreven als de realisatie van het werkingsprincipe. Hieronder wordt verstaan een model waarmee wordt aangetoond of het werkingsprincipe van de gekozen oplossing in technische zin voldoet. Wanneer een prototype potentiële commerciële of productieve betekenis heeft, heeft het gebruikerswaarde en valt het bouwen hiervan niet onder de reikwijdte van het S&O-begrip. Vaak zal de eindbestemming van een prototype bepalend zijn of er sprake is van commerciële of productieve betekenis. Een prototype heeft commerciële betekenis als het prototype kan worden verkocht of voor dienstverlening aan (potentiële) klanten kan worden ingezet. Daarbij is niet van belang of er kosten in rekening worden gebracht of worden betaald. Van productieve betekenis is sprake wanneer het prototype als bedrijfsmiddel kan worden ingezet in de eigen productieomgeving.

Het uitgangspunt van de WVA is dat elke aanvrager van een S&O-verklaring werkzaamheden moet verrichten die kwalificeren als S&O, alhoewel deze werkzaamheden per aanvrager niet het gehele traject behoeven te beslaan van idee tot en met prototype zonder gebruikerswaarde. Dit is in onderdeel **m** uitgewerkt. De werkzaamheden van de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige dienen direct en uitsluitend gericht te zijn op technisch-wetenschappelijk onderzoek dan wel de ontwikkeling van voor hem technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, fysieke productieprocessen of programmatuur. De S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige dient aan te kunnen tonen dat de door hem uitgevoerde werkzaamheden een oorspronkelijk en niet-routinematig karakter hebben, met een hoge graad van technische onzekerheid met betrekking tot de uiteindelijke resultaten. Het uitgaan van het kennisniveau van de aanvrager kan impliceren dat werkzaamheden die voor de ene aanvrager als S&O worden aangemerkt, dat voor een andere aanvrager niet zijn. De betrokken S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige moet zelf de werkzaamheden systematisch organiseren (artikel 1, eerste lid, onderdeel p, WVA). Dit blijkt onder andere uit het kunnen bepalen van de (technische) inhoud, de inrichting en de aansturing van de eigen werkzaamheden. Het eigen werk van de aanvrager moet zelfstandig als S&O kunnen worden aangemerkt.
De S&O-inhoudingsplichtige kan alleen voor werk dat door eigen werknemers wordt verricht een S&O-verklaring aanvragen. Dit betekent dat een ondernemer die werknemers inleent van een andere

ondernemer het werk van die werknemers niet kan opnemen in zijn aanvraag. De ondernemer die de werknemers beschikbaar stelt – de uitlener – dient zelf een aanvraag in te dienen. Overigens valt het uitlenen van personeel binnen een fiscale eenheid, terwijl de uitlenende inhoudingsplichtige het S&O niet organiseert, wel onder de regeling (artikel 23, zesde lid, WVA). Als er sprake is van het inlenen van werknemers van buiten de eigen fiscale eenheid, dient de uitlener zijn invloed op de werkzaamheden (dat wil zeggen dat ze door hem systematisch georganiseerd zijn) te kunnen aantonen. Het slechts beschikbaar stellen (het uitlenen) van werknemers is niet voldoende. De S&O-inhoudingsplichtige (de formele werkgever) moet het S&O organiseren, het is onvoldoende als zijn werknemers S&O organiseren in de onderneming van een derde. Evenzeer is dit het geval bij zogenaamde management-BV's; ook in dat geval moet de desbetreffende BV zelf S&O organiseren. Mutatis mutandis geldt bovenstaande evenzeer voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandige ondernemers) die samen met, of binnen de onderneming van een derde, werkzaamheden verrichten.

Omdat alleen ontwikkelingsprojecten die gericht zijn op een in technologische zin significante verbetering of verandering van het product of proces zelf in aanmerking komen, worden in onderdeel **n** de aanpassingen en wijzigingen uitgesloten die technologisch gezien van ondergeschikt belang zijn. Bijvoorbeeld aanpassingen en wijzigingen van onderdelen die wellicht leiden tot een andere toepassing, maar niet gericht zijn op een technisch nieuw werkingsprincipe. Vaak is het zo dat een bepaald product of proces zonder ingrijpende aanpassingen kan worden toegepast in een ander toepassingsgebied. De aanpassingen hebben dan bijvoorbeeld betrekking op het instellen van parameters, het inregelen van het product of proces of het toevoegen van bepaalde stoffen. De werkzaamheden die hiermee gepaard gaan komen niet in aanmerking voor een S&O-verklaring.
Overigens zegt het uitsluiten van kleine technische wijzigingen of aanpassingen of wijzigingen die technologisch gezien van ondergeschikt belang zijn niets over het economische belang ervan, noch over de benodigde inspanningen om het gewenste resultaat te bereiken.
In onderdeel **o** wordt de samenstelling van een product uitgesloten, als deze werkzaamheden niet tot een technisch nieuw werkingsprincipe leiden. Bij de aanpassingen van de samenstelling van een product kan men denken aan het gebruik van een ander materiaal of het invoeren van andere verbindingstechnieken. Het aanpassen van recepturen gebeurt in de praktijk nogal eens door middel van niet op technologische inzichten gebaseerde trial en error. Dit soort projecten komt onder meer voor in de voedingsmiddelen- geneesmiddelen-, verf- en lijmsector. Er wordt een bepaald mengsel gemaakt en de eigenschappen en toepassingsmogelijkheden worden bepaald. Na het op de bovenstaande manier veranderen van de ingrediënten worden dan opnieuw de eigenschappen vastgesteld. Op deze manier wordt een optimum bepaald zonder dat er sprake is van een technisch nieuw werkingsprincipe.

De onderdelen p, q en r zijn ter verduidelijking toegevoegd. Het opstellen van niet-technische eisen, functionele specificaties of randvoorwaarden (onderdelen **p** en **q**) is niet direct en uitsluitend gericht op de ontwikkeling van technisch nieuwe fysieke producten, fysieke productieprocessen of programmatuur. Testwerkzaamheden (onderdeel **r**) van de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige zijn alleen als S&O aan te merken voor zover deze noodzakelijk zijn om het werkingsprincipe van de technisch nieuwe oplossing aan te tonen van hetgeen men zelf heeft ontwikkeld.

In onderdeel **s**, zijn enkele afwijsgronden opgenomen die specifiek betrekking hebben op programmatuur. Ten eerste wordt onderhoud van programmatuur expliciet uitgesloten (1°). Onderdelen 2° en 3° zijn nieuw toegevoegd. Het beschrijven van de architectuur van programmatuur (2°) is een fase in de realisatie van programmatuur in algemene zin maar is geen activiteit die direct en uitsluitend gericht is op de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur. Kern van onderdeel s, onder 3° is dat er onderscheid wordt gemaakt tussen enerzijds het oplossen van technische problemen in een (iteratief) proces waarbij de aanvrager zelf aantoont in hoeverre het werkingsprincipe van de oplossing in technische zin voldoet en anderzijds het bouwen van systemen. Het bouwen van systemen is het realiseren van programmatuur op basis van bestaande technieken en componenten zonder dat er sprake is van een (programmeer)technisch knelpunt waarvoor een oplossing wordt gezocht én wordt aangetoond of de oplossing in technische zin werkt en wordt daarom niet aangemerkt als S&O. Het ontwerpen wordt gezien als een onderdeel van het bouwen van een systeem en is ook uitgesloten. In onderdeel s, onder 4°, is bepaald dat het geschikt maken van bestaande programmatuur voor een ander hardware- en/of software-platform niet wordt gerekend tot S&O. Conversie van verschillende besturingssystemen is hiermede uitgesloten. Vanzelfsprekend kan S&O naar een technisch nieuwe conversietechnologie wel in aanmerking komen. Werkzaamheden met betrekking tot programmatuur die wel functioneel nieuw, maar niet technisch nieuw is, komen niet als S&O in aanmerking. Bij programmatuur is het onderscheid tussen enerzijds S&O en anderzijds bouwen moeilijker aan te geven dan bij fysieke producten. Bouwen betreft het toepassen, samenstellen en implementeren van onderdelen waarvan de werking per onderdeel reeds is aangetoond. Indien geen onderzoek- of ontwikkelcomponent in de programmatuurontwikkeling aanwezig is, zal er sprake zijn van bouw. In onderdeel s, 5°, zijn activiteiten in relatie tot programmatuur benoemd die kunnen worden aangemerkt als S&O. Het ontwikkelen van programmatuur, die bestaande programmatuur op voor de

S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige technisch nieuwe wijze laat samenwerken of integreert, kan tot S&O worden gerekend, als die bestaande programmatuur hoofdzakelijk binnen de onderneming van de S&O-inhoudingsplichtige of de S&O-belastingplichtige is ontwikkeld en wordt toegepast. Dergelijke programmatuur kan overigens ook zijn ontwikkeld en toegepast binnen een andere onderneming binnen de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting waarvan de S&O-inhoudingsplichtige deel uitmaakt. De beoordeling of er sprake is van programmatuur, die bestaande programmatuur op een technisch nieuwe wijze integreert of laat samenwerken, vindt plaats op het niveau van de aanvrager. De samenwerking of integratie van de bestaande en nieuwe programmatuur moet technisch nieuw zijn voor de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige.

Artikel 3

In artikel 3 zijn de administratieverplichtingen voor de S&O-inhoudingsplichtige en S&O-belastingplichtige opgenomen. Het eerste lid is inhoudelijk grotendeels gelijk aan artikel 2, eerste lid, Uitvoeringsregeling en geeft aan aan welke administratieverplichtingen een S&O-inhoudingsplichtige en S&O-belastingplichtige moeten voldoen wanneer een S&O-verklaring is afgegeven. Er worden geen bijzondere vormvoorschriften gesteld aan de administratie. De wijze waarop wordt geadministreerd zal immers sterk afhangen van de aard van de onderneming die de S&O-inhoudingsplichtige of de S&O-belastingplichtige drijft. Dit betekent dat in beginsel kan worden aangesloten bij de bij de S&O-inhoudingsplichtige en S&O-belastingplichtige gebruikelijke wijze van administreren. De administratie moet gegevens bevatten waaruit op eenvoudige en duidelijke wijze de aard, inhoud, omvang en voortgang van het S&O afgeleid kunnen worden. In de administratie kunnen bijvoorbeeld vergaderstukken, rapportages, tekeningen, correspondentie, foto's van prototypes, testresultaten, meetverslagen en berekeningen worden opgenomen, voorzien van naam en datum. Uit de administratie moet niet alleen het eindresultaat blijken maar moet ook zijn af te leiden hoe de voortgang van de werkzaamheden was, oftewel langs welke weg het resultaat is bereikt, welke technische knelpunten zich daarbij hebben voorgedaan en op welke wijze deze zijn opgelost.
Omwille van de overzichtelijkheid zijn de subonderdelen a en c samengevoegd in een nieuw onderdeel a. Uit de praktijk blijkt immers dat de aard, inhoud en voortgang van de S&O gezamenlijk worden bijgehouden als zijnde projectadministratie, terwijl de omvang van het verrichte S&O (onderdeel b) de urenadministratie omvat. Onderdeel b is een belangrijk hulpmiddel voor de ondernemer bij de naleving van de in artikel 24, tweede lid, WVA opgenomen mededelingsplicht. Op de website van RVO.nl is een handreiking geplaatst die behulpzaam kan zijn bij de administratie bedoeld in onderdeel b.

In het tweede lid is bepaald waaraan de administratie van een S&O-inhoudingsplichtige die een S&O-verklaring heeft ontvangen waarin tevens een bedrag voor werkelijke kosten en uitgaven is opgenomen (dus niet het forfait) moet voldoen. Deze administratieverplichting is een nadere uitwerking van de voorheen in artikel 9 van het Besluit RDA opgenomen verplichting. Uit de administratie zal moeten zijn af te leiden wat de werkelijke kosten en uitgaven zijn geweest van het verrichte S&O. Ook zullen de kosten- en uitgaven voldoende moeten zijn gespecificeerd als ze uit meerdere kosten- en uitgavenposten bestaan. Met de administratie moet worden aangetoond dat de gerealiseerde kosten 100% dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het verrichte S&O. Als uitgaven slechts voor een deel in de S&O-verklaring zijn opgenomen, zal op eenvoudige en duidelijke wijze aangetoond moeten kunnen worden welk deel dienstbaar en direct toerekenbaar is aan het verrichte S&O. In de meeste gevallen zal het werk waarvoor een S&O-verklaring wordt afgegeven bestaan uit meerdere projecten. In deze gevallen zal de administratie (ook voor de controle) ingericht moeten zijn op deze projecten. Ingevolge het derde lid dient de S&O-inhoudingsplichtige die ook voor kosten en uitgaven van een ander lichaam binnen dezelfde fiscale eenheid een bedrag aan S&O-afdrachtvermindering heeft ontvangen, de kosten en uitgaven van dat lichaam op te nemen in zijn administratie.

De administratieverplichtingen uit het eerste, tweede en derde lid zijn cumulatief. Wanneer een inhoudingsplichtige niet aan alle administratie-eisen heeft voldaan, bijvoorbeeld wanneer de kosten en uitgaven wel duidelijk uit de administratie blijken, maar het werk waarvoor de S&O-verklaring is afgegeven niet, zal er dan ook gecorrigeerd worden. Doordat in de gewijzigde wet niet-gemaakte uren, kosten en uitgaven uit een eerdere periode alsnog gerealiseerd mogen worden in een latere periode in hetzelfde kalenderjaar (artikel 24, tweede lid, en artikel 25, eerste lid, WVA), gelden de administratieverplichtingen niet meer per periode, maar per kalenderjaar waarin de S&O-verklaring is afgegeven. De S&O-inhoudingsplichtige moet de administratie op grond van artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen gedurende zeven jaar bewaren. Zo nodig kan RVO.nl de administratie gedurende die termijn controleren.

Het vierde, vijfde en zesde lid zijn gebaseerd op de eerdere Uitvoeringsregeling en het Besluit RDA. In deze leden is aangegeven wanneer de administratie beschikbaar moet zijn voor controle.
Het vierde lid maakt duidelijk dat de administratie binnen twee maanden na het kwartaal waarin het

S&O plaatsvond beschikbaar moet zijn voor controle. Het vijfde lid bevat een strengere eis voor het bijwerken van de administratie van de omvang van het verrichte S&O zoals die in het eerste lid, onderdeel b, is opgenomen. Deze administratie moet uiterlijk 10 werkdagen na een dag waarin S&O is gerealiseerd voor controle beschikbaar zijn.
Het zesde lid bepaalt dat de administratie met betrekking tot de kosten en uitgaven uiterlijk op de dag waarop de mededeling moet worden gedaan beschikbaar is voor controle. Dit sluit aan op de termijn waarop de kosten en uitgaven moeten zijn betaald.

Artikel 4

Artikel 22, derde lid, tweede volzin, van de WVA bepaalt dat de beslissing op een S&O-aanvraag gegeven wordt binnen drie kalendermaanden na de aanvang van de periode waarop de aanvraag betrekking heeft. De derde volzin van dit lid geeft de bevoegdheid om bij ministeriële regeling voor groepen van gevallen een latere datum vast te stellen waarop de beslissing op de aanvraag uiterlijk moet zijn gegeven. In artikel 4 wordt aan deze bevoegdheid invulling gegeven door de beslistermijn te verlengen voor aanvragen waarbij de aanvrager voor het regime van werkelijke kosten en uitgaven heeft gekozen. De termijn voor het beslissen op een dergelijke aanvraag wordt verlengd met maximaal 8 weken. Hiermee wordt aangesloten op de huidige beslistermijn van RDA-aanvragen.
Voor S&O-inhoudingsplichtigen die gebruik maken van het forfait voor kosten en uitgaven is in de WVA bepaald dat binnen drie maanden op een aanvraag wordt beslist. Ten opzichte van de huidige RDA is dit een versnelling, omdat hiervoor eerder een beslistermijn van maximaal acht weken gold, aansluitend op de beslistermijn van maximaal drie maanden voor de S&O-aanvraag.

Artikel 5

Op grond van artikel 23, vijfde lid, derde volzin, WVA wordt bij ministeriële regeling een peildatum vastgesteld waarvan moet worden uitgegaan bij het bepalen van het gemiddelde uurloon dat nodig is ter berekening van het S&O-uurloon. Dit artikel voorziet hierin en stelt de peildatum, net als de Uitvoeringsregeling, op 1 april.

Artikel 6

Door de integratie van de RDA en de S&O-afdrachtvermindering zijn de bepalingen uit de Regeling RDA niet meer relevant. De Afbakeningsregeling en de Uitvoeringsregeling worden in deze regeling samengevoegd en kunnen derhalve vervallen.

Artikel 7

Deze Regeling treedt, overeenkomstig de inwerkingtreding van de wijzigingsartikelen voor de WVA, in werking op 1 januari 2016. Hiermee wordt gedeeltelijk voldaan aan de regels inzake de vaste verandermomenten (aanwijzing 174 van de Aanwijzingen voor de regelgeving). Omdat deze regeling en publicatie hiervan in de Staatscourant afhankelijk is van de aanvaarding van het Belastingplan 2016 door de Tweede en Eerste Kamer, kan echter niet voldaan worden aan de minimale invoeringstermijn van twee maanden.

De Minister van Economische Zaken,
H.G.J. Kamp